

4 **Винстон, У.** Бизнес-моделирование и анализ данных. Решение актуальных задач с помощью Microsoft Excel / У. Винстон. – 5-е изд. – СПб. : Питер, 2018. – 864 с.

5 **Гизатуллина, В. Г.** Бухгалтерский управленческий учет на железнодорожном транспорте : учеб. / В. Г. Гизатуллина, С. Л. Шатров. – Гомель : БелГУТ, 2022. – 361 с.

T. PANOVA, O. PUGACHEVA

Gomel State University named after Francisk Skorina

IMPROVING TRANSPORT COST ACCOUNTING BASED ON ECONOMETRIC MODELS

The article discusses the issues of cost accounting in transport organizations and the problems that arise, one of which is the insufficient use of econometric models and information technologies, demonstrates the possibility of using correlation and regression analysis to differentiate the costs of an organization, which provides additional opportunities for their analysis.

Получено 30.09. 2023

**ISSN 2225-6741. Рынок транспортных услуг
(проблемы повышения эффективности).
Вып. 16. Гомель, 2023**

УДК 330.322.54

П. Г. ПОНОМАРЕНКО, канд. экон. наук, доцент

Белорусский государственный университет транспорта

Е. П. ПОНОМАРЕНКО, канд. экон. наук, доцент

Гомельский государственный технический университет им. П. О. Сухого

ИДЕНТИФИКАЦИЯ, ОЦЕНКА И УЧЕТ ОБЪЕКТОВ ИНВЕСТИЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Исследованы актуальные вопросы идентификации инвестиционных затрат на создание, приобретение, модернизацию и реконструкцию объектов основных средств, а также порядок их отражения в системе бухгалтерского учета у заказчика. Рассмотрены методы оценки и учета оборудования к установке, строительных материалов, временных титульных и нетитульных сооружений и иных инвестиционных затрат в рамках регламентов, предусмотренных нормативными правовыми актами Республики Беларусь.

Инвестиции в основной капитал квалифицируются как совокупность затрат заказчика на приобретение, воспроизводство и создание новых объектов основных средств, на проведение работ по модернизации и реконструкции действующих объектов, приобретение машин, оборудования, транс-

портных средств, производственного и хозяйственного инвентаря. Соответственно, затраты на приобретение готовых объектов основных средств и объектов незавершенного строительства не являются вложениями в основной капитал. Инвестиционные затраты в основной капитал образуют первоначальную стоимость нового объекта основных средств или ведут к ее увеличению на стоимость выполненных работ по модернизации и/или реконструкции. В данной статье рассмотрены вопросы идентификации и учета затрат на объекты инвестиционной деятельности, возникающие у заказчика.

Кодекс «Об архитектурной и градостроительной деятельности» определяет строительство как деятельность по выполнению изыскательских работ, подготовке разрешительной документации на строительство, оказанию инженерных услуг, выполнению пусконаладочных, строительно-монтажных и иных работ на строительной площадке (объекте) при возведении, реконструкции, модернизации, технической модернизации, ремонте, сносе объекта, ремонтно-реставрационных работах и монтаже всех видов оборудования, консервации объекта незавершенного строительства [1, с. 7]. Для целей настоящего исследования объектом изучения являются те затраты строительства, которые идентифицируются как инвестиции в основной капитал, а в бухгалтерском учете квалифицируются вложениями в долгосрочные немонетарные материальные активы с отражением у заказчика на счетах 08 «Вложения в долгосрочные активы» и 07 «Оборудование к установке и строительные материалы».

В идентификации, оценке и учете объектов инвестиционной деятельности имеется целый ряд проблем. Они касаются оценки и учета оборудования и строительных материалов, как объектов инвестиционного процесса, у заказчика. С 1 января 2023 г. введен в действие Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Запасы» (далее – Стандарт № 64), который определил порядок оценки и учета запасов для текущей деятельности организации [2]. Он предусматривает идентификацию строительных материалов и оборудования для строительства у подрядчиков в составе краткосрочных материальных активов с отражением их на счетах 10 «Материалы», 16 «Отклонение в стоимости материалов» и 41 «Товары» в течение операционного периода. Однако оценка и учет строительных материалов и оборудования у заказчиков не регламентируются данным стандартом, так как они признаются инвестиционными затратами и учитываются в составе вложений в долгосрочные немонетарные активы.

По нашему мнению, строительные материалы и оборудование заказчика также являются запасами, предназначенными для его инвестиционной деятельности, и методы их оценки должны быть унифицированы с запасами для текущей деятельности, а порядок учета адаптирован применительно к

инвестиционным расходам. Любой вид активов, в том числе строительные материалы и оборудование у заказчика, должен приниматься к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. Причем первоначальной стоимостью инвестиционных запасов, по аналогии со Стандартом № 64 может быть фактическая стоимость (себестоимость) приобретения или производства либо условная (учетная) оценка с отражением отклонения фактической себестоимости от условной цены.

Существует также проблема определения состава затрат, которые следует включать в фактическую стоимость инвестиционных запасов, ввиду наличия относительно длительного периода осуществления инвестиционного цикла. Известно, что период накопления затрат в строительстве начинается с приобретения строительных материалов (оборудования) и завершается приемкой к учету готового объекта основных средств. Причем он может длиться от нескольких месяцев до нескольких лет. И все это время возникают затраты инвестиционного характера, которые необходимо учесть соответствующим образом.

При определении состава затрат, включаемых в фактическую себестоимость инвестиционных запасов и строящихся объектов, следует руководствоваться Стандартом № 64 [2], постановлением Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь «О порядке регулирования цен» от 30 декабря 2012 г. № 116 [3] и проектом Инструкции об особенностях бухгалтерского учета материалов и оборудования в строительстве [4]. По нашему мнению, ввиду значительной временной протяженности операционного цикла создания объекта основных средств в себестоимость возводимых (реконструируемых, модернизируемых) объектов заказчиком должны дополнительно включаться проценты за пользование кредитами, расходы по хранению материалов на арендованных складах, суммы переоценки оборудования, нормируемые потери при транспортировке и хранении, иные расходы, которые обусловлены инвестиционным процессом и являются капитальными затратами. Возможность включения в отпускную цену импортера стройматериалов процентов по кредитам и курсовых разниц по кредиторской задолженности поставщиков, выраженной в иностранной валюте, предусмотрена постановлением Министерства архитектуры и строительства № 116. Однако Инструкцией по бухгалтерскому учету доходов и расходов проценты за использованием кредитами, а также курсовые разницы монетарной кредиторской задолженности, выраженной в иностранной валюте, относятся к расходам по финансовой деятельности [5]. Возникает парадокс: нормативные документы, регламентирующие порядок ценообразования, допускают включение данных видов расходов в отпускную цену инвестиционных активов, а определяющие бухгалтерский учет – нет. Поскольку строительные материалы и оборудование являются инве-

стиционными запасами с длительным временным циклом освоения, то логически верным было бы решение относить указанные расходы к инвестиционным с включением их в стоимость строящегося (модернизируемого, реконструируемого) объекта основных средств до момента завершения процесса создания объекта долгосрочных активов.

Метод оценки строительных материалов и оборудования определяется в Положении об учетной политике организации. При использовании условной оценки строительных материалов и оборудования требуется корректировка методики бухгалтерского учета затрат на их приобретение. Очевидно, что к счету 07 «Оборудование к установке и строительные материалы» целесообразно открыть дополнительные субсчета или аналитические счета (счета второго и/или третьего порядка) для отражения составных элементов условной оценки (учетной цены) данных объектов. В случае применения компьютерных технологий обработки ученой информации практикуют открытие аналитических счетов (субконто) вместо субсчетов. Таковыми могут быть субсчета (аналитические счета): «Строительные материалы на складе», «Строительные материалы, переданные подрядчику», «Отклонение фактической себестоимости (стоимости) оборудования от стоимости в условной оценке», «Отклонение фактической себестоимости (стоимости) строительных материалов от стоимости в условной оценке», «Расходы по хранению строительных материалов», «Расходы по хранению оборудования». Для формирования фактической себестоимости приобретенных строительных материалов (оборудования для монтажа) можно использовать счет 15 «Заготовление и приобретение материалов». Но учитывая тот факт, что расходы по приобретению строительных материалов и оборудования являются инвестиционными, более правильным будет открытие субсчета (аналитического) счета «Заготовление и приобретение строительных материалов и оборудования» к счету 07 «Оборудование к установке и строительные материалы».

На основании акта сдачи-приемки выполненных строительных и иных специальных монтажных работ и ведомости материалов заказчика, израсходованных заказчиком при выполнении строительных работ, которая прилагается к акту, заказчиком списывается установленное оборудование и израсходованные строительные материалы по первоначальной стоимости. Если в качестве их первоначальной стоимости используется условная оценка, то по окончании месяца дополнительно составляется расчет распределения отклонения фактической себестоимости (стоимости) от условной оценки – отдельно по строительным материалам и отдельно по оборудованию, находящимся на складе и израсходованным (установленным) в процессе производства строительно-монтажных работ. Расчет отклонений целесообразно составлять по группам оборудования или стройматериалов с учетом остатков отклоне-

ний и строительных материалов (оборудования) на начало месяца, а также начисленных (учтенных) отклонений и поступивших строительных материалов (оборудования) в отчетном периоде. В бухгалтерском учете списание первоначальной стоимости использованных в инвестиционном процессе строительных материалов и установленного оборудования, а также приходящихся на них отклонений в оценке отражается по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» с кредита счета 07 «Оборудование к установке и строительные материалы» (соответствующие субсчета или аналитические счета).

В строительстве существенным элементом инвестиционных затрат являются расходы по хранению строительных материалов или оборудования, которые начислены до момента списания их на счет 08 «Вложения в долгосрочные активы». Затраты по хранению строительных материалов и оборудования, учтенные на соответствующих субсчетах (аналитических счетах), открытых к счету 07 «Оборудование к установке и строительные материалы», по окончании отчетного периода также распределяются между использованными материалами (установленным оборудованием) и находящимися на складе заказчика по методу расчета среднего процента (доли расходов) и включаются в первоначальную стоимость строящегося (модернизируемого, реконструируемого) объекта основных средств с отражением в учете по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» и кредиту счета 07 «Оборудование к установке и строительные материалы» (соответствующий субсчет или аналитический счет).

В Стандарте № 64 не определены методические подходы к идентификации и организации учета временных титульных и нетитульных сооружений, которые являются инвестиционными активами в строительстве. Типовым планом счетов бухгалтерского учета предусмотрен к счету 10 «Материалы» субсчет 8 «Временные сооружения», но разъяснения по его применению отсутствуют и временные сооружения не включены в перечень составных элементов запасов.

При идентификации временных сооружений как объектов бухгалтерского учета, на наш взгляд, следует исходить из сущности категории «инвестиционный цикл (период)» и руководствоваться следующими правилами. Временные титульные и нетитульные сооружения, которые возводятся для одного строящегося объекта, используются в течение одного инвестиционного цикла (периода), а после завершения строительства объекта основных средств подлежат ликвидации и списанию. Такие объекты целесообразно учитывать у заказчика и/или подрядчика на счете 10 «Материалы» (субсчет 8 «Временные сооружения»). По ним в Положении об учетной политике устанавливают метод начисления амортизации (переноса стоимости на строящийся объект) с отражением ее суммы по дебету счета 08 «Вложения в

долгосрочные активы» и кредиту счета 10 «Материалы», субсчет (аналитический счет) «Амортизация (перенос стоимости) временных сооружений». Списание первоначальной стоимости одноразового объекта временных сооружений (за вычетом стоимости полученных при разборке прочих материалов) отражается по дебету счета 10 «Материалы» – субсчета 6 «Прочие материалы» и субсчета (аналитического счета) «Амортизация (перенос стоимости) временных сооружений» и кредиту счета 10 «Материалы» (субсчет 8 «Временные сооружения»).

В том случае, когда временное сооружение является сборно-разборным (например, строительные леса) и используется на нескольких объектах строительства более 12 месяцев, оно может быть учтено как в составе основных средств, так и в качестве запасов. Включение временных сооружений в соответствующую группу активов, а также порядок их амортизации определяется в Положении об учетной политике.

Правильная идентификация объектов инвестиционных затрат в основной капитал и организация их учета дает возможность избежать необоснованного отнесения данного вида затрат в расходы по текущей деятельности. В настоящее время из-за неопределенности в квалификации затрат в нормативных правовых актах по бухгалтерскому учету у заказчиков нередко возникают случаи отнесения инвестиционных расходов, например, по хранению строительных материалов и оборудования, в состав общехозяйственных расходов или прочих расходов по текущей деятельности. Предлагаемые нами варианты оценки инвестиционных активов, организации их учета и идентификации дают возможность свести к минимуму подобные нарушения.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1 Об архитектурной и градостроительной деятельности : Кодекс Респ. Беларусь от 17 июля 2023 г. № 289-3 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <https://pravo.by/document/?guid=12551&p0=Hk2300289>. – Дата доступа : 12.09.2023.

2 Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Запасы» : утв. постановлением М-ва финансов Респ. Беларусь от 28 декабря 2022 г. № 64 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <https://pravo.by/document/?guid=12551&p0=W22339296&p1=1>. – Дата доступа : 10.09.2023.

3 О порядке регулирования цен : постановление М-ва архитектуры и строительства Респ. Беларусь от 30 декабря 2022 г. № 116 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://mas.gov.by/uploads/files/Postanovlenie-MaiS-ot-30.12.2022-116.pdf>. – Дата доступа : 16.09.2023.

4 Об утверждении Инструкции об особенностях бухгалтерского учета материалов и оборудования в строительстве : проект постановления М-ва архитектуры и строительства Респ. Беларусь [Электронный ресурс]. – Режим доступа : https://forumpravo.by/upload/pdf/Obosnovanie_proekt_postanovlenie_MAS_07.08.2023.pdf. – Дата доступа : 10.08.2023.

5 Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов : утв. постановлением М-ва финансов Респ. Беларусь от 30 сентября 2011 г. № 102 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : https://www.minfin.gov.by/upload/accounting/acts/postmf_300911_102.pdf. – Дата доступа : 16.09.2023.

*P. PONOMARENKO, PhD, Associate Professor
Belarusian State University of Transport*

*E. PONOMARENKO, PhD, Associate Professor
Gomel State Technical University by Sukhoy*

FOREIGN EXCHANGE REGULATION, ACCOUNTING AND CONTROL OF FOREIGN ECONOMIC ACTIVITY

The article examines current issues of registration and control of foreign exchange contracts, as well as accounting for obligations in the execution of foreign trade contracts. Options for solving the problems of accounting and taxation of exchange rate differences on obligations expressed in foreign currency are proposed within the framework of the regulations established by regulatory legal acts of the Republic of Belarus.

Получено 03.10.2023

**ISSN 2225-6741. Рынок транспортных услуг
(проблемы повышения эффективности).
Вып. 16. Гомель, 2023**

УДК 657.01

Л. Г. СИДОРОВА, Н. С. ЕКИМОВА

Белорусский государственный университет транспорта

ВОЗМОЖНОСТИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ОСНОВНЫХ АСПЕКТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ В СТРУКТУРНЫХ ПОДРАЗДЕЛЕНИЯХ ЖЕЛЕЗНОЙ ДОРОГИ

Рассмотрены особенности организации бухгалтерского учета в бюджетной организации, выделены доходы и расходы, как важные объекты бюджетного учета, раскрыта возможность использования в системе железной дороги бюджетных технологий

В условиях постоянно меняющихся условий рынка, развития конкуренции, изменения спроса и предложения на определенные товары и услуги возникает необходимость для компаний, предприятий и отраслей в целом непрерывно актуализировать свои стратегические цели, повышать эффективность систем управления. Применение новых инструментов и технологий управления, способных транслировать стратегию любой управленче-